

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Bf vertreten durch D über die Beschwerde vom 02.03.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Graz-Umgebung vom 19.01.2015 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Nach Einlangen der elektronischen Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 am 11.11.2014 ersuchte das Finanzamt mit Vorhalt vom 17.11.2014 mit Frist zur Beantwortung bis zum 22.12.2014 bezüglich des in der Erklärung beantragten Pendlerpauschales um Mitteilung der genauen Anschrift der Arbeitsstätte/n, der genauen Anschrift der der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung, der kürzest befahrbaren einfachen Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in km, der Wegstrecke bei Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels (Gehweg, Bus, ÖBB, etc.) und Erläuterung der entsprechenden Gründe (unter Angabe der Normalarbeitszeit) bzw. Aufschlüsselung der unzumutbaren Wegzeit, wenn die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich bzw. nicht zumutbar sein sollte. Nachdem der Vorhalt offensichtlich nicht beantwortet wurde, erließ das Finanzamt am 19.1.2015 den angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2011.

Am 2.3.2015 langte beim Finanzamt die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 (elektronisch) ein. Mit Beschwerdevorentscheidung gemäß § 262 BAO vom 4.3.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 2.3.2015 gegen den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19.1.2015 gemäß § 260 BAO zurück

und führte begründend aus, dass die Zurückweisung erfolgt sei, weil die Beschwerdefrist gemäß § 245 bzw. § 276 BAO bereits abgelaufen sei.

Der Beschwerdeführer brachte daraufhin beim Finanzamt einlangend am 17.3.2015 im Wege seines bevollmächtigten steuerlichen Vertreters den Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung ein und verwies begründend darauf, dass der Einkommensteuerbescheid 2011 vom 19.1.2015 dem Beschwerdeführer am 22.1.2015 zugestellt worden sei. Am 17.2.2015 sei innerhalb der offenen Rechtsmittelfrist ein Antrag auf Fristverlängerung der Beschwerdefrist gestellt worden, wodurch der weitere Ablauf der Rechtsmittelfrist gehemmt worden sei. Der Fristverlängerungsantrag sei in elektronischer Form eingebracht worden. Gemäß § 245 Abs. 3 BAO werde der Lauf der Beschwerdefrist durch einen Antrag auf Fristverlängerung gehemmt. Gemäß § 245 Abs. 4 BAO beginne die Hemmung des Fristenlaufes mit dem Tag der Einbringung des Antrages und ende mit dem Tag, an dem die Entscheidung über den Antrag dem Antragsteller zugestellt werde (VwGH 24.11.1998, 98/14/0130). Die Ablehnung (Abweisung oder Zurückweisung) des Antrages habe schriftlich zu erfolgen (VwGH 12.6.1991, 91/13/0132). Durch den fristgerechten Antrag auf Verlängerung der Beschwerdefrist sei die Beschwerdefrist im Zeitpunkt der Beschwerdeeinbringung am 17.2.2015 offen gewesen und sei daher die Zurückweisung der Beschwerde wegen Fristablaufs mit Bescheid vom 4.3.2015 durch das Finanzamt zu Unrecht erfolgt. Es werde daher um stattgebende Erledigung i.S. der Aufhebung des Zurückweisungsbescheides vom 4.3.2015 zur Wiederherstellung des ordnungsgemäßen Verfahrensstandes ersucht.

Das Finanzamt legte die Beschwerde samt Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und führte in seiner Stellungnahme aus, dass der Antrag auf Fristverlängerung der Beschwerdefrist bis 6.3.2015 rechtzeitig im Wege der Abfragedatenbank gestellt und vom Sachbearbeiter bei der Zurückweisung der Beschwerde nicht gewürdigt worden sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zum Antrag auf Aufhebung der Beschwerdeverentscheidung:

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO in der Fassung FVwGG 2012, BGBl I 20132/12 ab 1.1.2014, ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdeverentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen. Das Finanzamt ist diesem Gesetzesauftrag nachgekommen und hat die (vermeintlich verspätet eingebrachte) Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung vom 4.3.2015 zurückgewiesen. Erst im Zuge des Vorlageantrages hat sich herausgestellt, dass die Beschwerde auf Grund eines Fristverlängerungsantrages fristgerecht erhoben wurde.

§ 278 Abs. 1 BAO lautet: *"Ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes*

a) weder als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen noch

b) als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären, so kann das Verwaltungsgericht mit Beschluss die Beschwerde durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Beschwerdeverentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erledigen, wenn Ermittlungen unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Eine solche Aufhebung ist unzulässig, wenn die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist."

Wenn die an das Bundesfinanzgericht vorgelegte Beschwerde weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder gegenstandslos zu erklären noch die Sache nach Aufhebung der angefochtenen Bescheide an die Abgabenbehörde zurückzuverweisen ist, hat das Bundesfinanzgericht gemäß § 279 BAO in der Sache selbst zu entscheiden. Dies gilt auch dann, wenn die Abgabenbehörde die Beschwerde mit einer formalen Beschwerdeverentscheidung erledigt und somit das BFG erstmals meritorisch über die Beschwerde abspricht (BFG 17.2.2015, RV/5101670/2014). Dem Bundesfinanzgericht ist es daher entsprechend dem Begehren im Vorlageantrag nicht möglich, den Zurückweisungsbescheid (Beschwerdeverentscheidung vom 4.3.2015) zur Wiederherstellung des ordnungsgemäßen Verfahrensstandes aufzuheben.

In der Sache selbst ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Der Beschwerdeführer beantragte laut Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2011 die Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages und die Berücksichtigung von Sonderausgaben in Höhe von € 3.400,00 (Summe aller Versicherungsprämien und –beiträge) sowie Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgemeinschaften in Höhe von € 162,00. In dem die Jahre 2011 bis 2013 umfassenden Vorhalt vom 17.11.2014 ersuchte das Finanzamt bezüglich des beantragten Pendlerpauschales um Mitteilung der genauen Anschrift der Arbeitsstätte, Anschrift der der Arbeitsstätte nächstgelegenen Wohnung, kürzeste befahrbare einfache Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in km und Wegstrecke bei Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels (Gehweg, Bus, ÖBB, etc.).

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht legte der Beschwerdeführer eine Bestätigung über Prämienverschreibungen zu einer Krankenversicherung in Höhe von Euro 1.916,71, eine Kontoinformation der Kirchenbeitragsstelle, der zu entnehmen ist, dass der Kirchenbeitrag für das Jahr 2011 in Höhe von € 169,92 festgesetzt wurde, und eine Erklärung/Nachweis zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuros ab 1.1.2014 vor.

Zur Kirchenbeitragsbestätigung wird ausgeführt, dass die Zahlungsnachweise in Form von Bankkontoauszügen nicht mehr beigebracht hätten werden können, da der Zeitpunkt der Zahlung zu lange in der Vergangenheit liegen würde und die Rekonstruktion der Zahlungsnachweise nur mit unverhältnismäßigem Aufwand zu bewerkstelligen gewesen wäre.

Zum beantragten großen Pendlerpauschale wird darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2011 vollzeitbeschäftigt gewesen sei und den Weg vom Wohnort zum Dienstort täglich mit dem eigenen Kfz zurücklegen hätte müssen. Die Zurücklegung der Wegstrecke mittels öffentlicher Verkehrsmittel wäre unzumutbar gewesen, da ein mehrmaliges Umsteigen zwischen Bahn und Bus und die zusätzliche Pkw-Benützung vonnöten gewesen wäre und sich die gesamte Fahrtzeit verdoppelt hätte. Aufgrund der Unzumutbarkeit der Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel werde um die Zuerkennung des großen Pendlerpauschales in Höhe von € 1.476,00 gebeten.

Zum beantragten Alleinverdienerabsetzbetrag:

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 steht Alleinverdienenden ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu. Dieser beträgt jährlich bei einem Kind (§ 106 Abs. 1) 494 Euro, bei zwei Kindern (§ 106 Abs. 1) 669 Euro.

Dieser Betrag erhöht sich für das dritte und jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um jeweils 220 Euro jährlich.

Alleinverdienende sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1), die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragene Partner sind und von ihren unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partnern nicht dauernd getrennt leben oder die mehr als sechs Monate mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft leben. Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 ist die unbeschränkte Steuerpflicht des Ehegatten oder eingetragenen Partners nicht erforderlich. Voraussetzung ist, dass der (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) Einkünfte von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt. Die nach § 3 Abs. 1 Z 4 lit. a, weiters nach § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 32 und auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreien Einkünfte sind in diese Grenzen mit einzubeziehen. Andere steuerfreie Einkünfte sind nicht zu berücksichtigen. Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe-)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe-)Partner die Voraussetzungen im Sinne der vorstehenden Sätze, hat jener (Ehe-)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte im Sinne der Z 1 erzielt. Haben beide (Ehe-)Partner keine oder gleich hohe Einkünfte im Sinne der Z 1, steht der Absetzbetrag dem haushaltsführenden (Ehe-)Partner zu.

Im angefochtenen Bescheid ist ein Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von € 494,00 ausgewiesen. Das Finanzamt hat sich in der Vorhaltsbeantwortung vom 19.7.2018 diesbezüglich nicht geäußert bzw. lediglich die Stattgabe der Beschwerde angeregt. Aus den im Abgabensinformationssystem des Finanzamtes für das Jahr 2011 gespeicherten Lohnzetteln von der E GmbH ergibt sich bei der Ehegattin des Beschwerdeführers ein Gesamtbetrag der Einkünfte in Höhe von insgesamt 5.771 €. Da die weiteren Bezüge von der Steiermärkischen GKK und vom Arbeitsmarktservice gemäß § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 nicht hinzugerechnet werden, hat das Finanzamt zu Recht den Alleinverdienerabsetzbetrag in Höhe von 494 € steuermindernd berücksichtigt.

Zu den beantragten Sonderausgaben für Versicherungsprämien:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben Ausgaben für Beiträge und Versicherungsprämien, ausgenommen solche im Bereich des BMSVG und solche im Bereich der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge (§ 108g) zu einer freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung, ausgenommen Beiträge für die freiwillige Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung (einschließlich der zusätzlichen Pensionsversicherung im Sinne des § 479 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes), soweit dafür eine Prämie nach § 108a in Anspruch genommen wird, sowie ausgenommen Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung (§ 108b), abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Der Beschwerdeführer hat im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht eine Bestätigung für eine Prämienvorschreibung zu Personenversicherungsverträgen der A Versicherung AG über eine Höhe von insgesamt € 1.916,71 vorgelegt. Weitere Nachweise wurden im Hinblick auf den seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung zu entnehmenden Betrag von 3.400,00 € trotz Aufforderung nicht nachgereicht. Es konnten daher lediglich die nachgewiesenen Versicherungsprämien in Höhe von € 1.916,71 gemäß § 18 Abs. 3 EStG 1988 i.V.m. § 18 Abs. 3 Z 2 letzter Satz EStG 1988 als Sonderausgaben berücksichtigt werden.

Zu den beantragten Sonderausgaben für Kirchenbeiträge:

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften, höchstens jedoch 200 Euro jährlich abzuziehen.

Nachdem nach den vorgelegten Unterlagen von der Kirchenbeitragsstelle im strittigen Jahr ein Kirchenbeitrag in Höhe von € 169,92 festgesetzt wurde, ist es im Zusammenhang damit, dass in den vergangenen Jahren Kirchenbeiträge geleistet wurden, glaubwürdig, dass dieser Betrag beglichen wurde und war daher dieser Betrag als Sonderausgabe zu berücksichtigen.

Zum beantragten Kinderfreibetrag:

Die diesbezüglichen gesetzlichen Bestimmungen lauten:

"Kinder, (Ehe)Partnerschaften

§ 106. (1) Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner (Abs. 3) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 zusteht.

(2) Als Kinder im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten auch Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag nach § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht.

(3) (Ehe-)Partner ist eine Person, mit der der Steuerpflichtige verheiratet ist oder mit mindestens einem Kind (Abs. 1) in einer Lebensgemeinschaft lebt. Einem (Ehe-)Partner ist gleichzuhalten, wer in einer Partnerschaft im Sinn des Eingetragene Partnerschaft-Gesetzes – EPG eingetragen ist.

(4) Für Steuerpflichtige im Sinne des § 1 Abs. 4 sind die Abs. 1 bis 3 sinngemäß anzuwenden."

"Kinderfreibetrag

§ 106a. (1) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 steht ein Kinderfreibetrag zu. Dieser beträgt

-220 Euro jährlich, wenn er von einem Steuerpflichtigen geltend gemacht wird;

-132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn er für dasselbe Kind von zwei (Ehe-)Partnern, die mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einem gemeinsamen Haushalt leben, geltend gemacht wird,

-132 Euro jährlich pro Steuerpflichtigem, wenn einem anderen nicht im selben Haushalt lebenden Steuerpflichtigen für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag nach Abs. 2 zusteht.

(2) Für ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 2 steht ein Kinderfreibetrag in Höhe von 132 Euro jährlich zu, wenn sich das Kind nicht ständig im Ausland aufhält.

(3) Steht für ein Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 2 zu, darf für dasselbe Kind ein Kinderfreibetrag gemäß Abs. 1 in Höhe von 132 Euro nur von jenem Steuerpflichtigen geltend gemacht werden, der mehr als sechs Monate Anspruch auf einen Kinderabsetzbetrag nach § 33 Abs. 3 hat.

(4) Der Kinderfreibetrag wird im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer berücksichtigt. In der Steuererklärung ist die Versicherungsnummer (§ 31 ASVG) oder die persönliche Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte (§ 31a ASVG) jedes Kindes, für das ein Kinderfreibetrag geltend gemacht wird, anzuführen."

Der Beschwerdeführer lebte im gesamten strittigen Jahr in einer Ehe mit der die Familienbeihilfe nach dem FLAG und den Kinderabsetzbetrag nach EStG beziehenden und den Kinderfreibetrag nicht beantragenden Kindesmutter des mehr als sechs Monate im gemeinsamen Haushalt lebenden Kindes. Da die Voraussetzungen für die Gewährung des Kinderfreibetrages nach der Aktenlage erfüllt sind, war der im ergänzenden Schreiben vom 15.10.2018 beantragte Kinderfreibetrag in Höhe von € 220 steuermindernd zu berücksichtigen.

Zum beantragten Pendlerpauschale:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit a EStG 1988 sind die Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen

Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5) abgegolten.

Beträgt gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit b EStG 1988 die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden bei einer Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km zusätzlich 696 Euro jährlich als Pauschbeträge berücksichtigt.

Ist dem Arbeitnehmer gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988 im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann wird anstelle der Pauschbeträge nach lit. b bei einer einfachen Fahrtstrecke von 20 km bis 40 km ein Pauschbetrag von 1.476 Euro jährlich berücksichtigt.

Aus § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. a und b EStG 1988 ergibt sich, dass der Gesetzgeber des EStG 1988 grundsätzlich für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - im öffentlichen Interesse - nicht den Individualverkehr und die Benützung eines Kfz, sondern die Benützung eines Massenbeförderungsmittels steuerlich berücksichtigt wissen will. Nur wenn die Benützung eines Massenbeförderungsmittels nicht möglich oder nicht zumutbar ist, können im Wege der Pauschbeträge nach § 16 Abs. 1 Z. 6 lit. c EStG 1988 Kosten des Individualverkehrs geltend gemacht werden.

Der Beschwerdeführer ist in B wohnhaft und war im strittigen Jahr 2011 laut Lohnzettel durchgehend bei der Firma C beschäftigt. Über Aufforderung legte der Beschwerdeführer zum Nachweis seines Begehrens zur Berücksichtigung eines Pendlerpauschales lediglich eine über den Pendlerrechner des BMF erstellte Erklärung/Nachweis zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro ab 1.1.2014 vor. Als abgefragter Tag scheint der Montag, 9.2.2015, Arbeitsbeginn 07:00 Uhr und Arbeitsende 17:00 Uhr auf. Demnach begehrt der Beschwerdeführer im Wege seines bevollmächtigten steuerlichen Vertreters ein Pendlerpauschale in Höhe von € 123,00 monatlich bzw. € 1.476,00 für das gesamte Jahr 2011. Erklärend wird in der Vorhaltsbeantwortung vom 15.10.2018 darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer den Weg vom Wohnort zum Dienstort täglich mit dem eigenen Kfz zurücklegen hätte müssen. Die Zurücklegung der Wegstrecke mittels öffentlicher Verkehrsmittel sei unzumutbar gewesen, da ein mehrmaliges Umsteigen zwischen Bahn und Bus und die zusätzliche Pkw-Benützung vonnöten gewesen wäre und sich die gesamte Fahrtzeit verdoppelt hätte. Auf Grund der Unzumutbarkeit der Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel werde um die Zuerkennung des großen Pendlerpauschales in Höhe von Euro 1.476 gebeten.

Zur Auslegung des Begriffes der "Zumutbarkeit" iSd lit. c des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG hat der Verwaltungsgerichtshof die Gesetzesmaterialien herangezogen (vgl. die Entscheidung des VwGH vom 24. September 2008, 2006/15/0001). Ob die Überwindung des Arbeitsweges bei Kombination eines Individualverkehrsmittels mit den Massenbeförderungsmitteln dem Steuerpflichtigen zumutbar ist, ist den Materialien zufolge (RV 620 BlgNR XVII.

GP, 75) auf Grund der Fahrzeiten zu prüfen. Unzumutbar - so die Regierungsvorlage - sind im Vergleich zu einem Kfz jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten (unter Einschluss von Wartezeiten während der Fahrt bzw. bis zum Arbeitsbeginn) mit dem Massenbeförderungsmittel als mit dem eigenen Kfz.

Der Beschwerdeführer bringt nicht vor, dass die Benützung des Massenverkehrsmittels für die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte entweder gar nicht oder nicht zu den erforderlichen Zeiten möglich wäre, sondern, dass mehrmaliges Umsteigen zwischen Bahn und Bus und die zusätzliche Pkw-Benützung vonnöten gewesen wäre und sich die gesamte Fahrtzeit verdoppelt hätte.

Wenn aber nach den oben genannten Gesetzesmaterialien bei Kombination eines Individualverkehrsmittels mit den Massenbeförderungsmitteln eine Unzumutbarkeit der Benützung eines Massenverkehrsmittels dann vorliegt, wenn mit dem Massenverkehrsmittel im Vergleich zu einem Kfz jedenfalls mehr als dreimal so lange Fahrzeiten vonnöten sind, liegt beim Beschwerdeführer jedenfalls keine Unzumutbarkeit der Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels vor, da nach seinen eigenen Angaben sich die Fahrzeit mit dem Massenverkehrsmittel im Vergleich zum Pkw lediglich verdoppelt hätte.

Somit ist für den Beschwerdeführer die Benützung des Massenverkehrsmittels (öffentliches Verkehrsmittel) aufgrund der Fahrzeit mit dem Massenbeförderungsmittel in Kombination mit dem Pkw zumutbar und es wird gemäß § 16 Abs. 6 lit. b EStG 1988 idF BudBG 2011, BGBl I 2010/111, das kleine Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von mehr als 20 km bis 40 km in Höhe von € 696 steuermindernd als Werbungskosten berücksichtigt.

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme, war die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision auszusprechen.

Graz, am 7. Jänner 2019